

0- 793190

На правах рукописи

ББК 65.261.41-18

К78



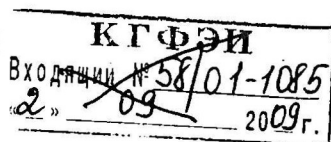
**Красницкий Виктор Александрович**

**НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА  
В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ  
В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Специальность 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

**Автореферат  
диссертации на соискание ученой  
степени доктора экономических наук**

Москва – 2009



Работа выполнена на кафедре «Налоги и налогообложение»  
ФГОУ ВПО «Финансовая академия при Правительстве Российской Федерации».

Научный консультант: доктор экономических наук, профессор  
**Павлова Лидия Петровна**

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор  
НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ **Алиев Басир Хабибович**



0000801653

доктор экономических наук, профессор  
**Паскачев Асламбек Боклуевич**

доктор экономических наук, профессор  
**Чванов Роберт Александрович**

Ведущая организация: **ГОУ ВПО «Московский государственный университет экономики, статистики и информатики» (МЭСИ)**

Защита состоится 17 сентября 2009 г. в 11.00 часов на заседании совета по защите докторских и кандидатских диссертаций Д 505.001.02 при ФГОУ ВПО «Финансовая академия при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125993, Москва, Ленинградский проспект, д.55, аудитория 213.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОУ ВПО «Финансовая академия при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125993, Москва, Ленинградский проспект, д.49, аудитория 203.

Автореферат разослан 11 августа 2009 г. и размещен на сайте Высшей аттестационной комиссии Министерства образования Российской Федерации  
<http://vak.ed.gov.ru>

Ученый секретарь совета,  
кандидат экономических наук, доцент

Е.Е. Смирнова



## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Эффективная налоговая политика по праву считается одним из главных условий динамичного развития экономики России. Посредством воздействия на хозяйственную деятельность и частные финансы, а также через бюджетно-перераспределительные процессы формируется инвестиционный климат в стране, создаются условия для реализации политических, экономических и социальных функций государства. Налоговая политика не только оказывает прямое влияние на данные сферы, но и формирует налоговое правосознание граждан.

Особую актуальность проблемы формирования и функционирования эффективной налоговой политики приобретают в условиях нестабильной финансово-экономической обстановки. Эти вопросы активно обсуждаются на самых разных уровнях, причем это вызвано не текущей политической конъюнктурой, а реальной необходимостью определения критериев экономической и социальной значимости налоговой политики и разработки на их основе конкретных эффективных мер и механизмов налоговой политики, способных оказывать прямое влияние на экономическую ситуацию в стране, на решение обострившихся в настоящее время социальных вопросов.

Одним из главных элементов повышения эффективности налоговой политики как важнейшего звена экономической политики государства является изучение и более широкое применение отечественного и зарубежного опыта. Тенденции и динамика факторов, влияющих на формирование и конечный результат налоговой политики, являются актуальными и дискуссионными вопросами в условиях рыночной экономики. Действующая налоговая система определяет уровень доходов федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований и в конечном итоге – темпы экономического развития государства.

В этой связи особое теоретико-методологическое и научно-практическое значение приобретает максимизация использования возможностей налогообложения для реализации финансового потенциала регионов Российской Федерации, определения перспектив совершенствования налоговой политики страны, стратегии развития методологии, а также методики и методов налогового администрирования.

При данном подходе первоочередным шагом становится определение доли налогов в валовом внутреннем продукте страны в целом

или отдельного региона, в частности, на стадии бюджетного планирования (прогнозирования), исходя из потребности государства в финансовых ресурсах и необходимости обеспечения системы эффективного функционирования экономики. Особое внимание в работе уделяется вопросам совершенствования методов оценки налоговой составляющей в формировании доходов бюджетов всех уровней, в разработке теоретических и методологических основ определения налогового потенциала региона, отраслей народного хозяйства и страны в целом.

Приоритетное значение в решении региональных проблем хозяйственного развития России имеют такие факторы, как величина территории, ее заселенность и освоенность, природные, экономические и социальные условия, масштабы и эффективность использования трудовых ресурсов, экологическая безопасность.

При анализе налогового потенциала субъектов РФ, прогнозировании их экономического и социального развития необходимо учитывать большую территориальную дифференциацию субъектов Российской Федерации с учетом их социально-экономических условий и их доли в поступлениях налогов и сборов в федеральный бюджет. По данным на 1 января 2008 г. более 60% поступлений в федеральный бюджет приходится на 11 регионов страны и около 40% – на все остальные субъекты РФ.

Разница во вкладах отдельных субъектов Российской Федерации в формирование доходной части федерального бюджета обуславливается существенными различиями в уровне их экономического развития, специфике отраслевой структуры хозяйства, интенсивности региональных и межрегиональных товарных потоков, финансовых ресурсов. Вследствие данных различий выявляются значительные расхождения по показателям, характеризующим отношение поступления налоговых платежей к валовому региональному продукту регионов. Такое положение объясняется не столько эффективностью работы налоговых органов, сколько сложившейся налоговой базой и соответствующим движением финансовых потоков, что предопределяет необходимость индивидуального подхода к расчету налоговой базы для каждого региона.

Поэтому представляется целесообразным всестороннее изучение проблемы практической реализации бюджетной и налоговой политики государства, ее влияния на обеспеченность регионов собственными финансовыми ресурсами и разработка единой методики прогнозирования развития и использования налогового потенциала отдельно взятого региона.



Анализ уровня влияния налоговой политики на эффективность развития отдельных отраслей выявил существенные проблемы налогового законодательства. В современных условиях пути совершенствования налоговой политики напрямую связаны с разработкой мер стимулирования расширенного воспроизводства и государственно-частного партнерства, регулирования перелива отраслевого капитала. Учитывая ресурсную направленность экономики страны, остро встает вопрос совершенствования налогообложения природных ресурсов и защиты окружающей среды.

Одной из неотложных задач выступает необходимость разработки новых научно-методологических подходов к процессу налогового контроля как механизму не только мобилизации доходов бюджетов всех уровней, но и противодействия получению неконкурентных преимуществ субъектами экономики. Теоретической основой для решения указанной задачи выступает конкретизация понятия «налоговая минимизация», формулирование четких отличий налоговой минимизации от налоговой оптимизации и налогового планирования посредством уточнения субъективных и объективных признаков минимизации налогообложения как противоправного деяния.

Поиск научно-практического решения проблемы повышения эффективности налогового контроля как важного элемента налоговой политики должен проводиться в направлении изучения и создания эффективных методов предупредительных мероприятий.

Важным направлением исследования стал поиск путей совершенствования налоговой политики за счет изменения роли и принципов налогового администрирования, определения резервов реализации главной цели налоговой политики, за счет эффективной организации самого процесса мобилизации налоговых ресурсов, его технологичности, прозрачности и простоты для выполнения и контроля.

**Степень разработанности темы исследования.** Проблемам совершенствования налоговой политики посвящено не одно научное исследование. Однако направления и механизмы совершенствования налоговой системы нуждаются в постоянной корректировке и уточнении в ходе развития экономики страны.

Следует отметить, что диссертационное исследование было бы невозможным без критического изучения теоретических разработок и конкретных проблем налогообложения, изложенных в трудах отечественных и зарубежных ученых. Начиная с XVII века экономисты, финансисты, политики разрабатывали основные положения теории нало-

гов и налогообложения. На первом этапе теоретические основы налогообложения были изложены в трудах Ф. Аквинского, Т. Гоббса, П. де Вобана, Ш. Монтескье, О.Мирабо, Т. Мальтуса, А.Тьера, Д. Мак-Куллоха. В дальнейшем проблемы налогообложения нашли отражение в трудах Д. Локка, Т. Джорджа, Ж.Ж. Руссо, К. Маркса, Э. Селигмана. Среди многочисленных общих теорий налогов особо следует выделить классическую теорию А. Смита, Д. Рикардо, А. Вагнера, а также теории, разработанные Дж. Кейнсом, Д. Фридманом, А. Лаффером. Среди представителей отечественной науки, занимавшихся изучением влияния налогов и налогообложения на экономику, следует выделить работы Н.И. Тургенева, И.Х. Озерова, М.М. Ковалевского, М.Н. Покровского, М.К. Лемке, В.Ф. Твердохлебова и др.

Стратегия перехода к более совершенной налоговой системе, важные теоретико-методологические проблемы налогообложения в условиях социально-экономических преобразований при переходе к рыночной экономике нашли отражение в работе В.Ю. Галкина, В.В. Гусева, А.З. Дадашева, Ю.А. Крохина, Ю.Ф. Кваши, В.Г. Князева, Л.П. Павловой, В.Г. Панскова, А.Б. Паскачева, А.П. Починка, И.А. Перонко, А.Э. Сердюкова, Д.Г. Черника, С.Д. Шаталова, Е.Б. Шуваловой и других ученых.

Особая роль в становлении и развитии российской налоговой системы принадлежит разработке проблем финансового права и его организационной части – налогового права. Большой вклад в развитие правовых основ налогообложения внесли такие ученые, как А.В. Брызгалин, В.И. Гуреев, В.А. Горбунов, С.И. Кудреватых, С.Г. Пепеляев, М.В. Романовский и др. Их исследования определили развитие теоретических и практических аспектов налоговой политики страны, были положены в ее основу.

Вместе с тем, с учетом важности постоянной социально-экономической ориентации налоговой политики, необходимости корректировки ее основных механизмов, рассматриваемый вопрос требует серьезной дальнейшей проработки.

Несмотря на относительную изученность данной проблемы, актуальность проведенного исследования определяется тем, что до сих пор не выработана четкая концепция, взаимоувязывающая показатели влияния налоговой политики и показатели развития экономики. Проблемы разработки современной концепции совершенствования системы налогообложения, разработка методологии и методики механизма его функционирования и направления совершенствования окончательно

но не решены не только на федеральном, но и на региональном и местном уровнях, что особенно актуально в условиях финансового кризиса.

Теория и практика региональных аспектов налогообложения при сложной структуре федеральной системы в Российской Федерации до настоящего времени не в полной мере учитывает особенности развития регионов, в связи с чем предстоит решить задачу по укреплению налоговой базы региональных и местных бюджетов. Безусловно, необходимо расширение перечня доходных источников, которые обеспечили бы стабильное поступление налоговых доходов и существенно укрепили финансовую базу региональных и местных бюджетов.

Налоговая система России должна строиться с использованием теоретических и практических разработок в области налогообложения зарубежных стран, однако до настоящего времени отсутствуют конкретные стратегические разработки по выбору конкретных ориентиров, нет полной ясности, опыт каких стран и по каким проблемам мог бы быть наиболее приемлемым для России.

Все это в совокупности и определило необходимость всестороннего и глубокого исследования теории и практики налогообложения в России, определения научного подхода к трансформации налоговой политики и ее интеграции со стратегией рыночного развития экономики России.

**Цели и задачи исследования.** Цель исследования определена как разработка теоретических и методологических положений и практических рекомендаций для выявления резервов налоговой политики, усиления влияния на повышение эффективности экономики страны посредством совершенствования и практического применения новых методов налогового администрирования.

Для реализации цели исследования поставлены следующие задачи:

- провести анализ эффективности существующих теоретико-методологических принципов функционирования налоговой системы и обосновать значение налоговой политики как фактора экономического роста хозяйствующих субъектов, с учетом сформированных критериев, характеризующих социальную значимость налоговой политики;
- разработать меры налогового стимулирования, направленные на активизацию инвестиционной и в первую очередь инновационной деятельности хозяйствующих субъектов в свете современных тенденций развития налоговой политики как важнейшего звена экономической политики государства, основываясь на отечественном и учитывая зарубежный опыт;

- определить основные направления государственной налоговой политики в оказании помощи регионам на основе предложенных направлений гармонизации распределительных механизмов федеральной помощи регионам;
- определить пути гармонизации процессов реформирования проводимой налоговой политики с нормами различных отраслей права, исследовать целесообразность построения системы досудебного урегулирования споров, выработки единых механизмов принятия решений;
- разработать меры повышения эффективности налоговой политики на основе взаимного влияния налоговой политики на функционирование отраслей народного хозяйства (на примере налогообложения природопользования) как одного из приоритетных направлений налоговой политики;
- разработать методику и определить составляющие оценки налогового потенциала региона, преимуществом которой является сокращение потребности в данных для измерения налогового потенциала;
- обосновать теоретическое и методологическое представление понятия «налоговое администрирование», его методов и форм, в качестве базового инструмента практической реализации налоговой политики; при этом, расширив представление о системе элементов, формирующих данное понятие, выявить проблемы и предложить перспективные направления развития налогового администрирования в России, в том числе выработать рекомендации по применению данного инструмента как встроенного механизма противодействия получению неконкурентных преимуществ субъектами экономики; определить существующие нестыковки текущих и стратегических целей налоговой политики в области налогового администрирования, систематизировать существующие и разработать новые направления использования современных информационных технологий;
- исследовать суть понятий налоговой оптимизации и минимизации в целях выявления налоговых правонарушений;
- разработать направления повышения эффективности налогового контроля: создание системы эффективного планирования выездных налоговых проверок и отбора налогоплательщиков для их проведения; разработать методы и алгоритмы построения системы проверочного анализа; выработать методы противодействия искусственной миграции налогоплательщиков как одного из способов ухода от налогообложения.

**Предметом исследования** выступает совокупность экономических отношений между субъектами налогообложения в процессе реализации государственной налоговой политики, их эволюция, перспективы совершенствования.

**Объектом исследования** определена деятельность государства и налоговых органов при планировании, регулировании и контроле в процессе обеспечения налоговых поступлений в бюджеты всех уровней и государственные внебюджетные фонды. Объектом исследования выступает также деятельность государственных органов по вопросам осуществления и совершенствования налогового контроля и модернизации налоговых органов.

**Теоретической и методологической базой диссертации** служат фундаментальные положения экономической науки, диалектический метод познания, эволюционно-системный подход к анализу экономических ситуаций, труды вышеназванных основоположников науки о налогах и отечественных ученых, а также достижения отечественной и зарубежной теории и практики в области финансов и налогов.

Исследование основано на методологии научного познания, системном анализе, теории налогообложения. Для получения результатов использовались методы научной абстракции, обобщения, сравнения, анализа и синтеза, группировки, формализации, исторического и логического анализа теоретического и практического материала.

**Информационной и эмпирической базой исследования** являются законодательно-нормативные, методологические, методические и инструктивные материалы; статистические данные налоговых, финансовых органов и органов статистики; данные международных, общероссийских, республиканских специальных периодических изданий; материалы международных и общероссийских научно-практических конференций, семинаров и симпозиумов; теоретические и практические материалы, содержащиеся в работах отечественных и зарубежных специалистов по налогообложению.

**Научная новизна** диссертации заключается в разработке научной проблемы влияния налоговой политики на эффективность и темпы развития экономики и создание условий, направленных на активизацию инвестиционной и инновационной деятельности хозяйствующих субъектов, с целью решения социальных проблем посредством разработки теоретических и научно-практических методов и механизмов оптимального сочетания налоговых и неналоговых направлений мобилизации государственных доходов.

Разработана концепция и обоснован оптимальный механизм влияния налоговой политики на социально-экономическое развитие страны посредством теоретико-методологического и практического решения проблемы влияния налоговой политики на обеспеченность регионов собственными ресурсами, за счет разработки методики прогнозирования развития и использования налогового потенциала региона для увеличения налоговых поступлений; за счет выработки системы мер стимулирования расширенного воспроизводства и регулирования перелива отраслевого капитала на примере отрасли природопользования; за счет решения проблемы использования резервов существующей системы налогового администрирования в области налогового контроля, особенно в части организации и проведения налогового контроля.

В ходе исследования получены следующие научно-практические результаты:

1. *Разработана концепция влияния налоговой политики на экономическое и социальное развитие как страны, так и регионов*, в рамках которой проанализированы и решены следующие теоретико-методологические проблемы:

- определены критерии, характеризующие экономическую и социальную значимость налоговой политики на этапе становления рыночной экономики, при этом целью является решение важнейшей задачи – создание адекватной рыночной экономике налоговой системы, обеспечивающей эффективное регулирование экономических процессов, связанных с формированием, распределением и использованием доходов;
- выявлены тенденции развития налоговой политики как важнейшего звена экономической политики государства, проведена оценка ее влияния на экономику, специфика которой на современном этапе заключается в назревшей необходимости коренного обоснованного выравнивания налоговых изъятий в различных секторах экономики с учетом их особенностей, в целях стимулирования расширенного воспроизводства и регулирования перелива отраслевого капитала;
- определена специфика налоговой политики в ряду факторов экономического роста, развития инвестиционной деятельности, повышения предпринимательской активности хозяйствующих субъектов;



- рекомендованы направления гармонизации налоговой политики с нормами отраслей гражданского и административного права. Суть предлагаемых мероприятий – уход от проблем, неясностей и недоработок отдельных положений налогового законодательства посредством установления элементов прецедентного права в виде обобщенной судебной практики.

2. *Разработана авторская методика оценки налогового потенциала региона*, в основе которой, в отличие от имеющихся аналогов, заложена рекомендуемая система различных показателей, создающая предпосылки для определения функциональных зависимостей между выбранными макроэкономическими показателями (как индикаторами проводимой налоговой политики государства) и состоянием налоговой базы. В рамках данной методики автором рассмотрены и решены следующие проблемы:

- определены критерии классификации регионов, основанные на расчете налогового потенциала, позволяющие налоговой политике государства достигать соответствующего уровня вариабельности в регионах;
- разработаны основные направления государственной налоговой политики в оказании помощи регионам, раскрыто содержание и предложены направления гармонизации распределительных механизмов федеральной помощи регионам, исходя не только из политических и социально-экономических условий региона, но и уровня экономических и налоговых усилий региональных администраций.

3. *Раскрыты место и роль налогового администрирования в налоговой политике для обоснованного выравнивания налоговых изъятий в целях стимулирования расширенного воспроизводства и регулирования перелива отраслевого капитала:*

- сформированы теоретические и методологические понятия налогового администрирования как базового инструмента практической реализации налоговой политики, отличительной особенностью которого является выделение особой роли налогового администрирования в качестве встроенного механизма налоговой политики, противодействующего получению неконкурентных преимуществ отдельными субъектами экономики;
- выработаны рекомендации по применению налогового администрирования как важнейшего инструмента налоговой политики, суть которых заключается в раскрытии дополнительного резерва

поступления налоговых платежей без усиления налоговой нагрузки, а также усиления принципа неуклонности и единообразия налогообложения.

4. *Выявлены причины недостаточного влияния существующей налоговой политики на эффективность функционирования и темпы роста отдельных отраслей экономики.* Разработаны направления повышения влияния элементов налоговой политики на один из приоритетных секторов экономики – природопользование:

- обосновано, что экономическое управление и охрана окружающей среды в России в настоящее время характеризуются как лояльные к бизнесу и негативные по отношению к природным ресурсам и окружающей среде;

- выявлены внутренние несовершенства действующего законодательства в области налогового регулирования природопользования;

- предложены механизмы стимулирования экологического предпринимательства и организаций-природопользователей, основанные на принципе платности пользования природными ресурсами, позволяющие решать задачи обеспечения эффективного пользования недрами, повышения финансовой заинтересованности пользователя недрами в обеспечении сохранности и воспроизводства природного сырья, создания и внедрения дополнительных средств, технологий для воспроизводства и восстановления природных ресурсов;

- установлено, что потенциально наиболее эффективны следующие элементы экологической направленности налоговой системы России в порядке их приоритета: 1) налогообложение ресурсной ренты; 2) плата за загрязнение окружающей среды путем регулирования ставок платежей для загрязнителей; 3) ориентация на усиление налогообложения процессов, связанных с истощением невозобновляемых ресурсов.

• 5. Определены основные направления реформирования существующей в стране системы налогов, обоснована целесообразность эволюционного варианта развития налоговой политики на основе систематизации изменений в элементах налогообложения по ряду налогов, в результате *выработана система мер стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности, разработана и обоснована целесообразность изменения и дополнения порядка исчисления и уплаты налоговых платежей:*

- в целях стимулирования развития высокотехнологичных и наукоемких отраслей промышленности предложено освободить до

50% прибыли от налога на прибыль при направлении соответствующих средств на инвестиции в НИОКР и перерабатывающие производства, а также в инвестиции на мероприятия по повышению эффективности использования сырья и энергии, усилению экологичности продукции и на финансирование природоохранных мероприятий, предусмотреть налоговые каникулы на срок от 3 до 5 лет для вновь создаваемых научно-исследовательских и технико-внедренческих компаний;

- по налогу на добавленную стоимость предложено рассматривать данный налог как основу для снижения налоговой нагрузки и стимулирования роста экономики страны и устранения зависимости от уровня цен на энергоносители. Обоснован вариант снижения ставки НДС до 13–15%, что благотворно повлияет на развитие перерабатывающих отраслей. При этом во избежание роста цен на основные потребительские товары необходимо сохранить льготную ставку в 10% для ряда продовольственных товаров и товаров детского ассортимента;

- по налогу на доходы физических лиц необходимо увеличить социальные налоговые вычеты, изменить порядок предоставления социальных и имущественных вычетов, перейдя от вычетов по декларации к вычетам у источника выплат;

- для укрепления финансовой базы регионов следует восстановить ставку отчислений от налога на прибыль в бюджеты муниципальных образований путем соответствующего снижения ставки, по которой он уплачивается в бюджеты субъектов РФ, и установить право региональных и местных органов власти уменьшать ставку отчислений от налога на прибыль в региональные и местные бюджеты вплоть до полного освобождения от уплаты данного налога.

6. *Выработан научно-практический подход к процессу налогового контроля* как механизму противодействия получению неконкурентных преимуществ субъектами экономики, обоснована необходимость построения налоговой политики государства в области налогового администрирования с точки зрения доктрины «деловой цели»:

- доказана необходимость построения системы досудебного урегулирования налоговых споров, выработки единого механизма принятия решений, основанного на усилении внутриведомственного контроля за действием и (или) бездействием налоговых органов, усилении их ответственности за неправомерные действия в отношении налогоплательщиков.

7. Дано определение налоговой минимизации с учетом формулировки отличий налоговой минимизации от налоговой оптимизации и налогового планирования путем уточнения понятия субъективных и объективных признаков минимизации как противоправного деяния:

- уточнены теоретические понятия налоговой минимизации и налоговой оптимизации, их роль и место в сфере налогового контроля;
- разграничены сферы применения налоговой оптимизации и минимизации в целях выявления налоговых правонарушений и привлечения виновных к ответственности.

8. Разработана методика проведения предпроверочного анализа, отличительной особенностью которой является способность обеспечения необходимого уровня контроля с целью устранения ошибок субъективного характера, основанная на решении следующих теоретико-методологических проблем:

- предложен алгоритм действий, способствующий повышению эффективности контрольных мероприятий путем внедрения стандартизации предпроверочных процедур, рационального распределения ресурсов и поэтапного проведения конкретных проверочных действий; внедрение предложенного алгоритма предпроверочных мероприятий позволяет повысить детерминированность получаемого эффекта, обусловленного проведением контрольных мероприятий при осуществлении конкретных проверочных действий;
- дано определение предпроверочного анализа, основанного на предложенном алгоритме его проведения, отличием которого от существующего является не прекращающаяся даже в ходе проведения проверки актуализация направлений ее проведения, путем блокировки, намеченные ранее, ошибочных и неэффективных направлений и мероприятий налоговой проверки;
- разработаны мероприятия и методы противодействия искусственной миграции налогоплательщиков как одного из способов ухода от налогообложения, суть которых заключается в обобщении и структурировании фактических обстоятельств функционирования фирм-«однодневок», идентификации субъективного и объективного характера их деятельности, и на основе этого – законодательного закрепления в числе прав налоговых органов возможности отказа в регистрации организаций лицам, ранее создавшим такие фирмы-«однодневки»;

- разработаны направления усиления роли аналитической составляющей камерального контроля, способствующие повышению уровня самостоятельного декларирования объектов налогообложения, как важнейшего направления налоговой политики государства.

9. *Разработана концепция реформирования системы налогового администрирования*, основанная на теоретико-методологическом подходе к оптимизации функциональных обязанностей налоговых органов, повышению технологичности и стандартизации налоговых процедур:

- выявлены проблемы и предложен ряд перспективных направлений совершенствования налогового администрирования в России с целью повышения уровня его эффективности с учетом существующей практики;

- определены и выявлены имеющие место нестыковки текущих и стратегических целей налоговой политики в области налогового администрирования;

- доказана целесообразность повышения эффективности взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками как основы добровольной уплаты налогов, и как наиболее перспективного направления повышения качества аналитической составляющей контрольной работы;

- систематизированы существующие и разработаны новые направления развития информационных технологий как неотъемлемой части современного налогового администрирования, показана их эффективность.

**Практическая значимость работы** заключается в том, что ее выводы ориентированы на формирование перспективной и текущей налоговой политики, законодательное закрепление которых целесообразно при корректировке существующих нормативных актов в области налогообложения. Кроме того, положения диссертационной работы также могут послужить базой для дальнейших исследований проблем в области налоговой политики.

Принципиальные новые подходы и выводы автора, изложенные в диссертационном исследовании, прошли научную и практическую апробацию. Полученные диссертантом результаты могут быть использованы для повышения уровня экономической обоснованности налоговой политики, в том числе и в субъектах Российской Федерации, для развития и совершенствования бюджетного федерализма и межбюджетных отношений, совершенствования налогообложения на уровне органов самоуправления.

Практическая актуальность работы обусловлена необходимостью скорейшего совершенствования стратегии и тактики работы налоговых органов на местах, при которых исключаются неэффективные проверки, снижается административное давление на бизнес, предлагаемые меры налогового контроля носят точечный, но оправданный и результативный характер.

Результаты исследования послужили основанием для разработанных автором предложений по оптимизации регионального налогообложения в Краснодарском крае, а также для выработки конкретных рекомендаций и внедрения в налоговых органах ряда регионов, а также предложений по совершенствованию налогообложения в Российской Федерации.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Научные положения, изложенные автором в диссертационной работе, прошли научную и практическую апробацию. Основные положения исследования были озвучены в докладах на различного рода конференциях – международных, межрегиональных, республиканских, межвузовских научных и научно-практических, а также на семинарах, заседаниях «круглых столов» и т.п. Последние из них:

Научно-практические конференции в рамках V и VI Международных инвестиционных форумов «Сочи-2006» и «Сочи 2007», Краснодарский край, г. Сочи; IV Всероссийский налоговый форум 2008 «Налоги. Инновации. Бизнес», октябрь 2008 г., г. Москва; Международный финансово-экономический форум «МСФО: Аудит. Бухгалтерский учет. Налогообложение. Консалтинг: Российская и международная практика» октябрь 2008 г., г. Сочи; Южнороссийская Международная научно-практическая конференция «Совершенствование функций государственного контроля, бухгалтерского учета и аудита в период преодоления мирового кризиса», май 2009 г., г. Краснодар.

Выводы и предложения, полученные по результатам проведенной работы, были направлены в Совет Федерации и Государственную Думу Российской Федерации, ФНС России, Законодательное собрание Краснодарского края, одобрены и рекомендованы к внедрению.

Практические рекомендации автора были внесены в действующее законодательство в форме изменений и дополнений. Так с 1 января 2006 г. действуют изменения в статьях 346.26 п. 2 и 346.27 Налогового кодекса РФ, касающиеся налогообложения при оказании услуг организациями и предпринимателями по временному размещению и проживанию.

Материалы исследования были также использованы Администрацией Краснодарского края и Аппаратом полномочного представителя Президента Российской Федерации в Южном федеральном округе при подготовке предложений по внесению изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ: в главу 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (Единый сельскохозяйственный налог)» и главу 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности».

Были внедрены имеющие важное практическое значение:

- рекомендации автора по совершенствованию организации налогового администрирования (на примере работы налоговых органов Краснодарского края);
- рекомендации по применению авторской методики внедрения оперативно-аналитического налогового учета;
- разработанная автором методология и методика формирования налогового паспорта региона как инструмента налогового планирования (на примере Краснодарского края);
- рекомендации по применению льгот по налогу на добавленную стоимость общественными организациями инвалидов и предприятиями, использующими труд инвалидов;
- авторская методология и методика определения налогового потенциала региона как основного критерия определения потребности субъекта Российской Федерации в финансовой поддержке из федерального бюджета и выравнивания региональной асимметрии;
- разработанные автором и под его редакцией инструкции по применению региональных налогов и специальных налоговых режимов с учетом специфики региона;
- методические указания и рекомендации по применению отдельных глав части II Налогового кодекса Российской Федерации.

Положения диссертации получили практическое применение в учебном процессе при чтении курсов по специальностям «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет и аудит», при разработке учебных пособий для студентов экономических специальностей Кубанского государственного аграрного университета.

Апробация и внедрение результатов работы подтверждены справками о внедрении.

**Публикации.** Основные положения исследования отражены в 70 публикациях объемом 92,6 п.л., в том числе авторских – 86,65 п.л. В ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, определен-

ных Высшей аттестационной комиссией Министерства образования и науки Российской Федерации для публикации основных научных результатов диссертаций на соискание степени доктора наук, опубликовано 10 работ, авторским объемом 4,5 п.л.

**Объем и структура работы** обусловлена целью и задачами исследования. Диссертация состоит из пяти глав, списка литературы из 213 наименований, 16 приложений, общим объемом 360 страниц.

Во **введении** обосновываются актуальность, теоретическая и практическая значимость темы диссертационного исследования, определяются цель и задачи исследования, сформулированы предмет и объект исследования, определена степень разработанности проблемы в отечественной и зарубежной экономической науке, сформулированы положения, выносимые на защиту, обоснованы предложения, характеризующие научную новизну исследования.

В первой главе **«Налоговая политика: ее сущность, цели и задачи»** рассмотрены теоретические и методологические основы налогообложения. Исследована и оценена с позиции приемлемости мировая практика налогообложения. Определены и аргументировано обоснованы основные направления совершенствования налогового права, призванные обеспечить оптимальное сосуществование и полноценную реализацию всех функций налоговой системы.

Во второй главе **«Теоретико-методологические принципы налоговой политики»** рассмотрена организация современной налоговой политики Российской Федерации, элементы, состав и эволюция функций в условиях рыночных отношений, раскрывается ретроспектива налогообложения в России.

Исследованы система прямого и косвенного налогообложения, а также эффективность и значимость изменений и уточнений в системе прямых и косвенных налогов, в связи с введением отдельных глав второй части Налогового кодекса РФ.

Изложены основные направления совершенствования региональных налогов, влияние их на воспроизводственный процесс. Особое место отведено роли единого налога на вмененный доход и других специальных режимов налогообложения на отдельные виды деятельности, значимости в решении финансовых и социальных проблем в Краснодарском крае.

Рассмотрена система налогообложения природных ресурсов, важность экологизации налогообложения.



В третьей главе **«Проблемы осуществления налоговой политики государства»** дана трактовка налоговой базы региона, раскрыта ее сущность, особенности, основные направления расширения. Рассмотрена и проанализирована роль налоговой составляющей в формировании бюджетов различных уровней. Особое внимание уделено понятию «налоговый потенциал региона», дана характеристика составляющих его элементов, рассмотрена их роль в формировании налоговой базы региона.

На основе проведенного анализа существующей системы планирования налоговых поступлений разработана методика прогнозирования развития и использования налогового потенциала региона с целью стимулирования соответствующих отраслей народного хозяйства и повышения налоговой базы региона в условиях финансово-экономического кризиса.

В четвертой главе **«Налоговое администрирование, его место и роль в реализации налоговой политики государства»** дано авторское определение понятия «налоговое администрирование», его форм и методов, рассмотрены процедуры налогового администрирования и их автоматизация, определены методы повышения его эффективности.

В пятой главе **«Налоговый контроль – важнейшая форма налогового администрирования»**, рассмотрены концептуальные принципы, понятия и реализация налогового контроля, определено влияние налогового контроля на уровень воспроизводства и динамику поступления налоговых платежей.

Особое внимание уделено механизму реформирования процедур налоговых проверок, в частности за счет развития взаимодействия государственных органов власти в сфере контроля за исполнением налогового законодательства, дана оценка действующей системы, сформулированы направления совершенствования, определены методология и методы досудебного урегулирования налоговых споров в налоговых органах.

В заключении обобщены основные результаты и выводы, вытекающие из проведенного исследования. Сформулированные по результатам исследования схемы налогообложения отражают реальные условия воспроизводства, изменение рыночной инфраструктуры, максимально обеспечивают баланс интересов государства и налогоплательщиков. Кроме того, они способствуют решению задач по оптимизации бюджетно-налогового механизма как на территориальном, так и на федеральном уровнях.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

**Первая группа проблем**, рассматриваемых в диссертации, заключается в том, что несмотря на совершенствование налоговой политики российской экономики, выраженное в снижении налоговой нагрузки на экономику, осуществлении важных мероприятий по упрощению налоговой системы страны путем установления закрытого перечня налогов, сокращении числа и унификации налоговых баз, правил и порядка уплаты конкретных налогов, формирование налоговой политики страны на долгосрочный период еще не закончено. В системе налоговых отношений имеются значительные проблемы, многие из которых не решены. До настоящего времени не решены многие принципиальные теоретические и практические вопросы налогообложения. К ним относятся и многочисленные проблемы налогового администрирования, исчисления и уплаты конкретных видов налогов. Нет единой позиции по вопросу целесообразности дальнейшего снижения налоговой нагрузки, нет конкретных решений по вопросу налогового стимулирования инновационной и инвестиционной деятельности в стране, по налогообложению недвижимости. При осуществлении попыток стимулирования российских налогоплательщиков нет четко определенной системы. Проводимые мероприятия разрознены и не позволяют добиваться существенного изменения сложившегося положения в инновационном развитии экономики. Нет четкой позиции в решении важнейшего для страны вопроса налогообложения малого и среднего бизнеса.

Практика применения налогового законодательства серьезно осложняется недостаточной нормативно-правовой базой, приводящей к решению проблем недоработки налогового законодательства на уровне прецедентного судебного права.

Приведенные проблемы налоговой политики страны серьезно влияют на ее налоговый климат, нарушают систему доходов бюджета, ухудшают инвестиционную привлекательность, затрудняют инновационное развитие. В этой связи основной задачей становится создание прозрачной, стабильной и простой налоговой системы. Направления налоговой политики на долгосрочную перспективу должны быть основаны на необходимости обеспечения принципов нейтральности и справедливости налоговой системы, а также поддержания такого уровня налоговой нагрузки, который, с одной стороны, не создает препятствий для устойчивого экономического роста и с другой – от-

вечает потребностям расширенного производства в доходах для предоставления важнейших государственных услуг и выполнения возложенных на него функций.

В диссертационном исследовании предложены пути реформирования налоговой политики с учетом использования зарубежного опыта, в частности разработана концепция влияния налоговой политики на социально-экономическое развитие страны и регионов, в рамках которой рассмотрены и решены ряд теоретико-методологических проблем.

1. *Разработана программа мер налогового стимулирования инновационной деятельности.* Причем налоговая политика государства в части регулирования и стимулирования инновационных процессов в российской экономике должна носить более активный характер – не просто способствовать созданию общих экономических условий и возможностей для осуществления налогоплательщиками инновационной деятельности, но и целенаправленно побуждать их проводить модернизацию и обновление производства. В системе мер государственной поддержки российских налогоплательщиков должны быть предусмотрены гарантии использования полученных дополнительно финансовых ресурсов (или их части) на установленные государством цели, в первую очередь на реализацию инновационных проектов. Структура и размеры налогообложения должны быть определены таким образом, чтобы:

- гарантировать освобождение от налогообложения затраты на воспроизводство рабочей силы;
- обеспечивать возможно льготный режим налогообложения для капиталов, привлекаемых в производственный сектор;
- устанавливать льготные налоговые режимы для инвестирования капиталов в научные исследования и развитие малого и среднего бизнеса.

Из конкретных предложений по совершенствованию налогов остановимся на следующих:

- необходимо поэтапно снижать уровень налога на добавленную стоимость с доведением его ставки до 13–15%, что благотворно повлияет на развитие перерабатывающих отраслей. При этом в целях избежания роста цен на основные потребительские товары целесообразно также сохранить льготную ставку 10% для ряда продовольственных товаров и товаров детского ассортимента;

- в целях стимулирования развития высокотехнологичных и наукоемких отраслей промышленности предлагаем освободить до 50% прибыли от налога на прибыль при направлении соответствующих средств на инвестиции в НИОКР и перерабатывающие производства, а также в инвестиции на мероприятия по повышению эффективности использования сырья и энергии, усилению экологичности продукции и на финансирование природоохранных мероприятий, а также предусмотреть налоговые каникулы на срок от 3 до 5 лет для вновь создаваемых научно-исследовательских и технико-внедренческих компаний;

- в условиях становления инновационной экономики следует больше внимания уделять формированию целостной системы налоговых льгот для сферы научных исследований и внедрения их результатов в производство, для деятельности по сохранению и восстановлению природных ресурсов.

2. В значительной степени совершенствование налоговой политики зависит от углубленного исследования такой категории, как налоговая база региона. В диссертационной работе, исходя из анализа структуры налогового потенциала, факторов, оказывающих влияние на его формирование, а также требований и возможностей действующего налогового законодательства, *сформулированы направления увеличения налоговой (следовательно, и финансовой) базы региона:*

- оздоровление экономики предприятий-налогоплательщиков, стабилизация их финансового состояния, стимулирование инвестиций в обновление и развитие собственной производственной базы, разумная ценовая политика, реструктуризация задолженности по налоговым платежам (с более приемлемым порядком возможного списания накопленных пеней) и т.д. – все это резервы значительного увеличения их налоговых возможностей, а, следовательно, и заметного роста налоговых поступлений;

- повышение результативности используемых механизмов стимулирующего воздействия на повышение эффективности хозяйствования, способствующей расширению налоговой базы. Оптимальное соотношение стимулирующей и фискальной функций налогов (в пределах полномочий органов власти соответствующих уровней);

- создание условий для развития и укрепления малого и среднего бизнеса (в развитых странах доходы от малого бизнеса составляют более 40 до 60% доходов бюджетов, обеспечивая занятость значительной части населения);

- ужесточение государственного контроля за финансовыми потоками экономических агентов и ответственности за нарушение налогового законодательства (теневой оборот по разным оценкам достигает от 40% ВВП);

- оптимизация налоговых льгот;
- сокращение до минимума наличных расчетов;
- усиление социальной роли, формирование позитивного отношения общества к уплате налогов как к конституционной обязанности каждого гражданина.

Критериями, характеризующими социальную значимость, должны выступать:

- стимулирование инструментами налоговой политики позитивных структурных изменений в экономике, последовательное снижение совокупной налоговой нагрузки на малый бизнес и физических лиц;

- достижение стабильно низкого уровня инфляции. Устойчивость российского рубля является тем условием, при котором экономика работает эффективно и бесперебойно;

- реализация приоритетных национальных проектов, направленных на модернизацию социальной сферы;

- обеспечение энергетической безопасности и модернизация энергетической инфраструктуры, технологическая модернизация экономики и др.;

- эффективное использование возможностей действующего налогового законодательства в целях максимального увеличения налогового потенциала региона на основе систематического и всестороннего анализа механизма действия региональных и местных налогов.

Для решения проблемы укрепления налоговой базы региональных и местных бюджетов автором предложено расширить существующий перечень региональных и местных налогов. Укреплению финансовой базы регионов будет способствовать передача в их ведение единых налогов, уплачиваемых предприятиями в рамках специальных налоговых режимов.

За местными бюджетами следовало бы закрепить доходные источники, которые существенно укрепили бы их собственную финансовую базу, обеспечили стабильное поступление налоговых доходов. В этой связи необходимо после замены налога на землю и налогов на имущество юридических и физических лиц налогом на недвижимость придать последнему статус местного налога.

Кроме того, для создания муниципальным органам условий по налоговому стимулированию привлечения инвестиций следует восстановить ставку отчислений от налога на прибыль в бюджеты муниципальных образований путем соответствующего снижения его ставки, по которой он уплачивается в бюджеты субъектов Российской Федерации. В этих же целях представляется целесообразным установить право региональных и местных органов власти уменьшать установленную федеральным законодательством ставку отчислений от налога на прибыль в региональные и местные бюджеты вплоть до полного освобождения от уплаты данного налога в экономически обоснованных случаях.

**Вторая группа проблем.** Многообразие воздействия налогов на важнейшие социальные и экономические процессы предъявляет исключительно высокие требования к налоговой политике.

Характеристика налоговой системы измеряется такими показателями, как виды налогов, их ставки, суммы и структуры поступлений, задолженность и другими реальными величинами. Последовательное изменение состояния налоговой системы, т.е. ее движение – результат определенной налоговой политики, а оценка этого движения и есть оценка налоговой политики.

Говоря о проблеме развития системы налогообложения, о внесении тех или иных жизненно важных поправок в конкретные законы о налогах, необходимо подчеркнуть, что речь идет не об изменениях текущего (тактического) характера, которые устраняют те или иные недостатки в конкретном налоге, а о поиске оптимального сочетания налоговых и неналоговых методов мобилизации государственных доходов.

Назрела необходимость коренного обоснованного выравнивания налоговых изъятий в различных секторах экономики с учетом их особенностей в целях стимулирования расширенного воспроизводства и регулирования перелива отраслевого капитала. Действующая в России налоговая система в настоящее время не в полной мере способствует этому.

Ярким примером несоответствия реальной экономической ситуации и налоговой политики государства является вопрос налогообложения в сфере экологии и природопользования. Организации, ориентированные на сырьевые производства, в современных условиях имеют возможность уклоняться от уплаты за загрязнение окружающей среды, в целом не покрывая и сотой доли наносимого ими экологического ущерба.

Главными факторами, препятствующими в полной мере применять принцип «загрязнитель платит», следует признать несовершенство действующего законодательства, противоречивость ряда его положений. В связи с этим, должны быть созданы и закреплены экономические механизмы стимулирования хозяйствующих субъектов в области экологизации природопользования, такие как:

- полное или частичное освобождение от НДС;
- полное или частичное исключение продукции природоохранного назначения из налоговой базы по налогу на имущество организаций;
- ускоренная амортизация основных фондов, отнесенных к продукции природоохранного назначения;
- освобождение от налогообложения фиксированной части прибыли субъектов предпринимательской деятельности, направляемой на приобретение продукции природоохранного назначения;
- льготное кредитование при внедрении природоохранного оборудования и переходе на наилучшие доступные технологии.
- Соответственно, система налогообложения природопользования должна включать различные виды таких платежей, как:
  - за сверхлимитное и нерациональное использование природных ресурсов;
  - восстановление отмененного с 2002 г. платежа на воспроизводство и охрану природных ресурсов.
- В целях совершенствования правового регулирования вопросов экологии предлагается внести изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации в части установления налоговых стимулов для организаций, внедряющих передовые технологии, в том числе:
  - по НДС в части отнесения к операциям, не подлежащим налогообложению на срок технико-технологического перевооружения основных производственных фондов, обеспечивающих энергоэффективность и ресурсосбережение;
  - по налогу на прибыль организаций в части установления дифференцированного подхода к учету в качестве материальных расходов затрат налогоплательщика на приобретение топлива, воды и энергии всех видов.

В ходе исследования разработана программа мер налогового стимулирования, направленная на активизацию инвестиционной и инновационной деятельности хозяйствующих субъектов. В работе обоснована важность и разработаны предложения по принципиальному изменению законодательства по вопросам применения ряда специаль-

ных налоговых режимов, не используемых налогоплательщиками с должной эффективностью.

Примером является несоответствие существующего порядка применения ЕСХН, не в полной мере отвечающего нуждам сельхозпроизводителей. Отмена НДС для налогоплательщиков, использующих ЕСХН, не выгодна крупным сельхозтоваропроизводителям. Кроме того, данный налог не оказывает влияния на рациональное и эффективное использование земельных ресурсов.

В исследовании доказано, что наиболее эффективным признается применение системы налогообложения аграрного бизнеса в виде единого сельхозналога (ЕСХН), исчисляемого исходя из одного гектара пашни с учетом ее плодородия. Автором предлагается новый механизм применения ЕСХН, с учетом практики, апробированной в Краснодарском крае в период 2002—2003 гг. (до принятия главы 26 НК РФ). Переход с 2004 г. на применение главы 26 НК РФ, исходя из дохода налогоплательщика и ставки зачисления в бюджет, равной 6 %, привел к значительному снижению поступлений в бюджет Краснодарского края (около 1 млрд. руб.), к диспаритету рачительного и неэффективного пользователя земли. Кроме того, участились случаи неправомерного формирования величины налоговой базы, в первую очередь занижение урожайности и объемов производства, продажи и реализации продукции.

В соответствии с этим автором доказана целесообразность введения порядка исчисления ЕСХН по двум вариантам исходя из:

- стоимости одного гектара пашни;
- доходов, полученных налогоплательщиком от сельхозпроизводства.

В исследовании сделано предложение о целесообразности установления права выбора варианта налогообложения за субъектами РФ.

Еще одним существенным недостатком нормативного регулирования системы налогообложения в виде ЕНВД следует признать отсутствие законодательно утвержденного заявительного характера декларирования деятельности плательщиков. Самостоятельное декларирование налогоплательщиком характеристик, учитываемых для целей исчисления ЕНВД, по факту окончания налогового периода приводит к значительному занижению налоговой базы для исчисления ЕНВД. В то же время, если бы на налогоплательщика была возложена обязанность декларировать указанные расчетные характеристики до начала налогового периода, то у налоговых органов соответственно сущест-



вовала бы возможность оперативной проверки заявленных налогоплательщиком данных, что одновременно стимулировало бы налогоплательщика указывать достоверные данные.

**Третья группа проблем**, исследованных в диссертации, состоит в том, что проводимая реформа налоговой политики России не в полной мере учитывает условия, в которых находится экономика нашей страны. Практически значимым представляется решение поставленной задачи – оценки параметров функционирования налоговой системы посредством исследования показателя налоговой нагрузки и выявления налогового потенциала экономики региона.

По определению автора, «налоговый потенциал» в широком смысле – это совокупный объем налогооблагаемых ресурсов территории, а в более узком смысле – представляет собой максимально возможную сумму поступлений налогов и сборов, исчисленных в условиях действующего законодательства.

На величину налогового потенциала территории оказывают влияние множество факторов, как объективных, так и субъективных. К первым относятся действующее налоговое законодательство, уровень развития экономики региона, его отраслевая структура, уровень и динамика действующих цен, объем и структура экспорта и импорта и т.д. Субъективными факторами считаются состояние региональной налоговой политики, количество предоставляемых льгот и отсрочек и др.

Без точной оценки налогового потенциала нереальна разработка органами власти проектов бюджетов различных уровней на предстоящий период, поскольку она играет важную роль в совершенствовании процесса планирования бюджетных доходов.

По результатам проведенного анализа эффективности существующих методологических подходов к определению налогового потенциала регионов, в работе предложен вариант синтеза их наиболее рациональных элементов. Определены функциональные зависимости между выбранными макроэкономическими показателями и состоянием налоговой базы и на этой основе выработаны соответствующие алгоритмы проведения объективной оценки налогового потенциала в отраслях экономики и регионах страны. Таким образом, возможно создание надежной базы для обеспечения роста налоговых поступлений и повышения уровня собираемости налоговых платежей и эффективности системы бюджетно-налогового планирования и прогнозирования.

Определение налогового потенциала территории в существенной мере может способствовать формированию устойчивой нормативной

базы плановых органов региональных служб по налогам и сборам, в свою очередь, предоставляющей им широкую возможность для объективизации и рационализации процесса получения наиболее приемлемых для социально-экономического развития региона объемов налоговых поступлений, повышения стимулирования налогоплательщиков.

Суть предлагаемого метода оценки налогового потенциала регионов заключается в расчете суммы бюджетных платежей, которые могут быть собраны в регионе, при условии среднего уровня налоговых усилий и при одинаковом составе налогов и ставки налогообложения во всех регионах. Имея данные по фактически собранным налогам и сборам и по их налоговым базам, можно рассчитать объем поступлений по региону. Именно эта величина и принимается за меру налогового потенциала региона.

Для каждого региона оценка потенциала включает определение всех статей доходов местного бюджета, построение единой классификации статей доходов разных регионов, определение состава стандартной (нормативной) налоговой базы и репрезентативной (средней) ставки налогообложения, а также расчет налогового потенциала региона.

В условиях России, когда основными налоговыми источниками доходов региональных бюджетов служат отчисления от федеральных налогов, а базы значительной части остальных налогов определяются преимущественно федеральными законами, применение данного метода не будет трудоемким. При этом необходимо только решить вопрос выбора налоговых баз (количество видов налоговых поступлений), включаемых в расчеты потенциально налогооблагаемых ресурсов регионов. Учитывая различную значимость налогов для бюджетной системы Российской Федерации, считаем целесообразным ограничиться налогом на прибыль, НДС, акцизами, НДФЛ и налогом на имущество предприятий.

В дальнейшем, по мере совершенствования межбюджетных отношений в Российской Федерации, подъема производства и расширения налоговых баз все большее значение будет приобретать проблема адекватного соответствия налоговых поступлений от различных секторов экономики их налоговому потенциалу.

Метод репрезентативной налоговой системы (РНС) может применяться для определения налогового потенциала «в узком смысле» — для расчета налоговых ресурсов регионов с учетом их реальных возможностей и существующей практики формирования налоговых баз.

Предлагаемый метод предполагает использование в рамках подхода репрезентативной налоговой системы регрессионного анализа. Его преимущество – сокращение потребности в данных для измерения налогового потенциала; необходима лишь информация о совокупных доходах по региону и небольшой набор переменных, используемых в качестве косвенных измерителей налоговых баз регионов. При использовании регрессионного анализа отпадает необходимость в группировке доходных статей по налоговым компонентам и создании собственной налоговой базы для каждого компонента налоговой системы. Включение большего количества переменных повышает точность регрессионного варианта РНС за счет более эффективного анализа данных.

Для оценки налогового потенциала регионов с помощью предлагаемого регрессионного анализа посредством оптимальных оценок случайных факторов  $b_1, b_2, \dots, b_m$  используется уравнение следующего вида:

$$y_j = X_{1j} \cdot B_1 + X_{2j} \cdot B_2 + X_{mj} \cdot B_m + E_j, j = 1, 2, +, n,$$

где  $y_j$  – фактически собранные в регионе платежи в бюджет;

$X_j$  – показатели налоговой базы, косвенно или непосредственно отражающие величину совокупной налоговой базы данного региона или отдельных ее компонентов;

$m$  – число рассматриваемых регионов;

$E_j$  – случайная ошибка измерений.

Таким образом, можно рассчитать возможные доходы региона по известным характеристикам его налоговой базы, которые можно интерпретировать как налоговый потенциал региона. Возможные отклонения фактических значений бюджетных поступлений от рассчитанных с помощью модели объясняются различной результативностью работы налоговых органов. Преимуществом регрессионного метода, позволяющего осуществить отбор совокупности экономических характеристик, в максимальной степени влияющих на потенциальные налоговые доходы, является его меньшая трудоемкость в сравнении с расчетным методом РНС и большая объективность, поскольку регрессионное уравнение само выдает информацию о зависимостях между фактическими поступлениями и налоговыми базами в ходе процедуры статистической оценки.

Данный метод особенно эффективен для целей среднесрочного и долгосрочного прогнозирования, поскольку он представляет собой некую модификацию рассмотренных ранее методов для случаев, когда не представляется возможным оценить в полной мере совокуп-

ность налоговых ресурсов и налоговых баз по каждому из налогов, принимаемых во внимание при расчете потенциала.

Для практического расчета целесообразно использовать относительно небольшой набор взаимосвязанных экономических характеристик, определяющих на величину бюджетных доходов объем промышленного и сельскохозяйственного производства, продажи населению товаров и услуг, денежные доходы населения, стоимость основных производственных фондов.

Недостатком предлагаемого регрессионного метода прогнозирования является его сложность. К тому же полученные показатели налогового потенциала регионов могут значительно различаться в зависимости от используемого набора экономических характеристик. Поэтому рациональный выбор тех или иных показателей налогового потенциала требует проведения дополнительного анализа. Кроме того, количество точек наблюдения, используемых в уравнении регрессии, равно количеству регионов, а результаты регрессионной оценки тем точнее, чем больше точек наблюдения. Однако в условиях Российской Федерации эта проблема стоит не так остро, поскольку регионов достаточно много.

**Четвертая группа проблем,** исследуемых в диссертационной работе, состоит в том, что в проводимой государственной налоговой политике фискальный подход к вопросам организации налогового контроля считается преобладающим. Ориентация системы налогового контроля в основном на мобилизацию дополнительных средств в бюджет не в полной мере отражает как внутреннюю суть налогового контроля, так и его место в экономической и финансовой системе. В современных реалиях контроль выступает не только в роли фискального инструмента, он, главное, должен выполнять регулятивную функцию, направленную на развитие экономики посредством приведения в равные условия участников экономической деятельности. Именно такое понимание налогового контроля делает его инструментом долгосрочной налоговой политики.

От уровня организации налогового контроля, его эффективности зависит возможность достижения стратегических и тактических целей налоговой политики.

Налоговый контроль следует рассматривать как систему управления налоговыми отношениями, функционирующую в рамках правового пространства и регламентирующую организацию поступления денежных средств в интересах государства, а также меры ответственно-

сти за налоговые правонарушения как функциональный элемент системы управления налоговыми отношениями.

Проведенные исследования и анализ текущего состояния контрольной работы, возможностей налоговых органов по его осуществлению позволяют сделать вывод о том, что он должен выступать не только в роли фискального инструмента, но и быть встроенным в экономику регулятором. Данное утверждение базируется на следующих посылах.

1. Налоговый контроль как один из важнейших инструментов налоговой политики неизбежно имеет высокую долю субъективизма и считается орудием в руках государства, причем орудием, за счет которого стараются достичь не только экономических (финансовых) результатов.

2. От того, насколько система организации налогового контроля не субъективна (т.е. насколько низка степень влияния целей конкретных лиц или групп), зависит уровень развития общества и экономики. Если государство выстраивает систему налогового контроля на принципах равенства всех перед законом, а также за счет налогового контроля не достигаются политические цели, налоговый контроль может быть рассмотрен с точки зрения встроенного рыночного механизма, основной задачей которого определено создание равных условий хозяйствования и недопущение неконкурентных преимуществ.

3. Стратегическая задача налогового контроля, как и налоговой политики в целом, должна пониматься как максимальное привлечение налогоплательщиков к самостоятельной (добровольной) уплате всех налогов и сборов.

Такое понимание налогового контроля основано на следующих ограничениях и аргументах:

а) за счет поступлений от мероприятий налогового контроля можно обеспечить не более 5–7% средств бюджетов различных уровней (данная тенденция прослеживается как в целом по Российской Федерации, так и в наиболее крупных регионах), причем тенденция явно такова, что этот показатель только снижается. Даже весьма значительные доначисления последних лет были сопряжены с существенными проблемами взыскания доначисленных платежей, а общий уровень взыскания хотя и имеет тенденцию к повышению (сейчас это порядка 45%), но даже его положительная динамика отстает от показателей роста поступлений налогов и сборов, т.е. добровольно уплачиваемых сумм;

б) основным эффектом контрольной работы следует признать не собственно доначисления по выездным и камеральным проверкам, а уровень текущей собираемости налогов. Данный принцип означает, что налогоплательщик тогда полностью и своевременно уплачивает все установленные налоги, когда осознает уровень риска неблагоприятных последствий налогового контроля. Таким образом, из полностью фискального инструмента налоговый контроль переходит в сферу регулятора, наличие которого побуждает (иногда понуждает) самостоятельно уплачивать налоги и сборы;

в) масштабными и полноценными мероприятиями налогового контроля, а под таковыми на сегодня понимают только выездные проверки могут быть охвачены не более 4–5% налогоплательщиков (а за последние годы этот показатель, так называемый охват проверками, снизился до 3–4%). Отсюда вытекает, что полномасштабный контроль – это мера вынужденная и точечная, должна применяться только в случаях существенного нарушения налогового законодательства. Более того, для получения должного эффекта применение ВМП должно быть тщательно спланировано, проанализировано и рационально организовано. При этом для достижения контролем как регулятором своих целей необходима высокая открытость налоговых администраций по пропаганде вопросов соблюдения законодательства, когда в качестве примеров неблагоприятных последствий выставляются случаи крупных доначислений, раскрытия схем минимизации и налоговых махинаций. Чем больше общество знает об усилиях и успехах налоговых служб, тем большее число хозяйствующих субъектов будет стремиться избегать налогового контроля, причем избегать не путем усложнения схем и изобретением все новых путей ухода от уплаты налогов, а напротив, открытостью и полным погашением налоговых обязательств;

г) на сегодняшний день наиболее перспективным направлением контроля считается мониторинг налогоплательщика с выявлением зон налогового риска, и при превышении в этих зонах определенных пороговых критериев – проведение полномасштабных контрольных мероприятий.

Понимаемый таким образом налоговый контроль должен быть максимально мягок и не замечен по отношению к добросовестным налогоплательщикам, в отношении же недобросовестных меры реагирования должны быть жесткими и незамедлительными. Если налоговый контроль организован на таких принципах, то он может выступать как внесенный в экономку регулятор (встроенный регулятор). Естествен-

но, что для того чтобы контроль стал именно встроенным регулятором, необходима независимость налоговой службы в принятии решений, как о назначении контрольных мероприятий, так и по их результатам. Именно такие принципы организации налогового контроля могут стать основой проведения эффективной налоговой политики.

Рассмотрение налогового контроля как встроенного регулятора основано на следующих посылах:

- налогоплательщики воспринимают налоги как один из вариантов постоянно-переменных издержек, стремясь свести уровень этих издержек к оптимальному уровню. Данное стремление постоянно, оно в природе человека;

- если снижение издержек (налоговых) происходит по пути нарушения налогового законодательства, налогоплательщик получает неконкурентное преимущество по сравнению с другими хозяйствующими субъектами, работающими в аналогичной сфере бизнеса и такими преимуществами не пользующимися;

- необходима широкая пропаганда налоговой дисциплины и порядочности, вовлечение в эту работу представителей бизнес-сообщества, общественных организаций и населения;

- налоговые органы должны иметь соответствующие возможности и быть способными организовывать налоговый контроль так, чтобы неотвратимость наказания стала обязательной. Если налоговые администрации будут не способны выполнять такую задачу, суть встроенного регулятора будет утеряна.

- необходимо различать понятия оптимизации налогов и минимизации налогов.

Минимизация – это осознанная противоправная деятельность налогоплательщика, заключающаяся в использовании средств и методов квазизаконного исчисления и уплаты налогов, определения налоговой базы, которые приводят к получению налогоплательщиком неконкурентных, не основанных на законе и обычаях делового оборота, преимуществах за счет неуплаты законодательно установленных налогов и сборов, создания переплат и недоимок.

С субъективной точки зрения процесс минимизации противоправен, так как субъект минимизации (налогоплательщик или группа налогоплательщиков) осознает через постановку цели и используемые средства и методы незаконность (противоправность) своих деяний.

С объективной точки зрения процесс минимизации представляет собой построение квазизаконных механизмов ведения деятельности и

учета налоговых обязательств как самим налогоплательщиком, так и вовлеченными субъектами, направленных в основном на получение налоговых преимуществ. Существенным отличием минимизации от оптимизации с позиции «деловой цели» и неконкурентных преимуществ выступает то, что при оптимизации именно деловая цель считается первичной (от чего и достигается прибыль – как цель предпринимательской деятельности), а экономия на налогах – вторична (по принципу «хорошо, если возможно»). При минимизации именно экономия на налогах (получение неконкурентного преимущества) выступает в качестве превалирующей цели.

Помимо уточнения объектов и целей налогового контроля серьезной научно-практической доработки требуют и отдельные конкретные направления контрольной деятельности налоговых органов: учет и регистрация налогоплательщиков, проведение выездных и камеральных налоговых проверок, привлечение налогоплательщиков к налоговой ответственности. От того, насколько адекватны и эффективны данные направления контрольной работы, зависит возможность реализации функции контроля как встроенного регулятора.

В современных условиях, как следует из практики Краснодарского края, серьезной проблемой, препятствующей наиболее полному обеспечению доходной части бюджетов всех уровней, считаются фирмы-«однодневки», которые являются неотъемлемой частью схем ухода от налогообложения. В этой связи мероприятия по учету и привлечению к регистрации налогоплательщиков, ведение их реестра, являются важной частью организации налогового контроля.

Квалификацию фирмы в качестве «однодневки» следует производить исходя из цели создания и характера и условий функционирования. В действующем законодательстве, регулирующем государственную регистрацию, существуют проблемы, приводящие к злоупотреблению, а именно: создание фирм-«однодневок» для их участия в цепочках по незаконному уклонению от уплаты налогов, незаконному возмещению налогов из бюджета, переложению на них ответственности по обязательствам, отчуждению имущества, а также к корпоративным захватам.

Эти негативные явления весьма пагубно сказываются на российской экономике, препятствуют нормальному инвестиционному процессу, влекут дополнительные издержки и риски для добросовестных участников гражданского оборота, а также бюджетные расходы государственных органов, в чью компетенцию входят соответствующие



функции контроля и надзора. Для устранения такого негативного влияния и предотвращения миграции налогоплательщиков предложены четырнадцать поправок в действующее законодательство, основные из которых направлены на необходимость законодательно закрепить право регистрирующего органа осуществлять проверку на предмет достоверности регистрационных данных.

2007 г. был во многом переломным для налоговых органов Российской Федерации, так как внесенные в начале года изменения в первую часть Налогового кодекса Российской Федерации с одной стороны значительно сократили права и возможности налоговиков (прежде всего в рамках проведения камеральной налоговой проверки), а с другой – жестко формализовали все контрольные процедуры, и теперь неисполнение отдельных требований может считаться основанием для отмены принятого решения по так называемым формальным обстоятельствам. Проводимая налоговая политика государства по снижению уровня административного давления на бизнес требует адекватного реагирования со стороны налоговой службы, прежде всего в области стратегии и тактики контрольных мероприятий. В диссертационной работе предложены следующие направления совершенствования работы.

1. *Повышение качества и эффективности использования имеющейся в налоговом органе информации о налогоплательщике, усиление аналитической составляющей камеральной работы.* Прежде всего это различные программные комплексы – ПК «НДС», «Таможня», «Одnodневка» и др., которые уже содержат достаточно много информации как о налогоплательщике, так и о его контрагентах; использование внешней информации о налогоплательщике (банки, контрагенты, энерго- и ресурсо- снабжающие организации и т.п.). Истребование у налогоплательщика пояснений в случае невозможности получения документов.

2. *Повышение уровня автоматизации процессов камерального контроля.*

3. Наибольшие возможности для проведения камерального контроля и мониторинга предоставляет установленное статьей 86 НК РФ право истребовать в банках справки о наличии счетов в банке и об остатках денежных средств на счетах, выписки по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей).

4. Высокую актуальность приобретает право налоговых органов, предоставленное статьей 93.1, на истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках.

Как следует из материалов исследования, именно изложенные направления камеральной работы представляются наиболее перспективными как с точки зрения результатов камерального контроля, так и с точки зрения обоснованности отбора налогоплательщиков для включения в план выездной налоговой проверки (ВНП). Именно в целях отбора налогоплательщиков для проведения ВНП в Краснодарском крае с конца 2006 г. во всех инспекциях на базе отделов камеральных проверок были созданы аналитические группы, в функциональные обязанности которых входит сбор и анализ информации о налогоплательщике, проведение отдельных операций предпроверочного анализа, выявление зон налоговых рисков, для последующей отработки всех указанных фактов в рамках ВНП.

Объективной тенденцией последних лет стало как снижение показателя количества проводимых ВНП, так и снижение показателя охвата ими налогоплательщиков. Именно поэтому встает вопрос о необходимости повышения как качества, так и результата каждой проверки, выходя на которую необходимо иметь четкое понимание того, что необходимо делать в процессе проверки, для того чтобы она дала результат. Поэтому основными направлениями повышения качества ВНП автором рекомендованы:

- стандартизация процедур налогового контроля;
- автоматизация отбора налогоплательщиков для включения в план ВНП с целью исключения субъективных факторов отбора, составление плана ВНП на основе четко определенных критериев налоговых рисков;
- повышение качества предпроверочного анализа.

Необходимо признать, что проводимая в настоящее время работа по предпроверочному анализу носит скорее эпизодический характер, ограничиваясь проведением анализа финансово-хозяйственной деятельности, либо описанием тех направлений проверки, которые изложены в заключение отдела камеральных проверок, либо аналитической группы. В большинстве случаев подобная информация не содержит конкретных направлений проверки, имеет не значительную практическую ценность с точки зрения составления программы ВНП и планирования конкретных контрольных мероприятий. Кроме того, проводимый анализ финансово-хозяйственной деятельности обычно содержит исключительно цифровой материал, без выводов и предложений.

В то же время, основной задачей предпроверочного анализа считается проведение таких мероприятий, которые позволили бы определить наиболее приоритетные и перспективные направления проверки.

В диссертации сделан вывод что, предпроверочный анализ не может и не должен ограничиваться только анализом финансово-хозяйственной деятельности. Результатом предпроверочного анализа должен быть план проверки, сформированный проверяющим (бригадой проверяющих по направлениям проверки), с указанием конкретных направлений проверки, необходимых контрольных мероприятий и сроков их исполнения. При этом, указанный план может корректироваться по ходу проведения проверки, исходя из фактически выявляемых обстоятельств и результатов ранее проведенных мероприятий.

Как следует из исследования, сформированный план проверки позволит:

- проверяющему выделить наиболее значимые направления проведения ВМП, определить и спланировать сроки проведения конкретных мероприятий, необходимые временные и трудовые затраты;
- руководству инспекции (начальник отдела ВМП, заместитель начальника инспекции) - осуществлять контроль за ходом проведения проверки, полнотой проводимых контрольных мероприятий.

Одной из задач по совершенствованию деятельности налоговых органов в области контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах является решение проблем связанных с правомерностью и обоснованностью действий должностных лиц и принимаемых налоговыми органами ненормативных актов. Необходим всесторонний ведомственный анализ причин признания действий или актов налоговых органов незаконными, даже когда причиной возникновения судебных разбирательств выступает отсутствие однозначного толкования существующих норм законодательства. Поэтому, в целях совершенствования механизма по рассмотрению налоговых споров обоснована необходимость выделения вопросов внутриведомственного досудебного разбирательства. Досудебные процедуры – это важнейшее средство утверждения начал законности в деятельности налоговых органов. Федеральная налоговая служба должна выступать не только держателем фискальных функций, но и должна нести ответственность за состояние законности в налоговых правонарушениях.

**Пятая группа проблем** состоит в отсутствии эффективной системы мер, способной за счет организации налогового администрирования стать серьезным фактором усиления действующей налоговой политики. Особый упор необходимо делать на современные системы управления налоговыми отношениями. В обязательном порядке эта система должна иметь четкую обратную связь, для скорейшего реагирования на постоянно меняющиеся условия функционирования.

Несмотря на серьезные результаты, уже достигнутые налоговыми органами как по сбору средств в бюджет, так и совершенствованию механизмов контроля и взимания налогов, уровень этих достижений все еще остается недостаточным. Именно поэтому необходимо на первый план ставить организацию налогового процесса, которая включает в себя целый комплекс целей и задач – от автоматизации и компьютеризации работы налогового инспектора до апробации новых методов контроля и работы с налогоплательщиками.

На уровень организации налогового администрирования оказывает влияние ряд факторов объективного и субъективного характера. В диссертации выявлены причины, оказывающие негативное влияние на эффективность налогового администрирования и усложняющие работу его субъектов в современных условиях.

Основной задачей налоговых органов считается ведение эффективного налогового администрирования, направленного на повышение уровня собираемости налогов, оптимизацию структуры налогообложения и самосовершенствование. Само понятие «налоговое администрирование» можно определить как управление государством процессом взаимодействия между участниками налоговых правоотношений.

При более глубоком рассмотрении процесса реформирования системы администрирования, становится очевидным, что воздействие на определенные участки внутренней работы налогового органа нельзя считать решением проблемы. Необходима целая система мер, представляющая собой взаимосвязь как внутренних, так и внешних факторов, направленных на построение такого сложного организма как государственная налоговая система. Такая система должна быть способна изыскивать внутренние резервы и критично и адекватно оценивать результаты собственной деятельности.

Начальным этапом планирования системных преобразований должен стать анализ состояния и тенденции развития ряда основополагающих внутренних факторов, способных повлиять на эффективный ход общего процесса реформирования. В ходе исследования автор пришел к выводу, что к таким факторам следует отнести следующие.

1. *Субъективный фактор*, отражающий оценку возможности и готовности сотрудников принимать участие в процессе усовершенствования на основании уровня профессиональной подготовки, способности адаптироваться к работе в новых условиях; уровня компьютерной грамотности и желания его повышения; индивидуальные, психологические особенности человека, ориентация в определенном направлении деятельности, расположение в структурном подразделении и т.д.

2. *Информационно-технический фактор* основывается на проведении анализа обеспеченности техническими средствами, определении необходимого и достаточного уровня технической оснащенности каждого рабочего места. Фактор направлен на развитие локальной вычислительной сети, объединяющий налоговые органы всех уровней в единую информационно-техническую систему и определение оптимальности использования технических средств с точки зрения минимизации затрат на их содержание и максимизации повышения производительности труда инспектора при их использовании.

3. *Организационный фактор* заключается в оптимизации организационных структур налоговых органов, способных удовлетворять и гибко реагировать на изменения как внешней среды, так и функционирования налогового органа. Группировка и оптимальное распределение процедур и функций между структурными подразделениями. Определение процесса взаимодействия между структурными подразделениями и четкое выполнение данного процесса. Постоянный контроль за свойственностью функций тому или иному подразделению. Проведение анализа выполнения каждой функции на предмет оптимальности. Организация процесса постоянного усовершенствования структуры в целом и каждой функции отдельно. Доведение до налогоплательщиков новых принципов функционирования учреждения.

4. *Институциональный фактор* – определение кадровой политики учреждения по закреплению функций работников и подразделений с закреплением их статусов; установление определенных норм и правил как внутри учреждения, так и при взаимодействии с другими учреждениями налоговой администрации; определение порядков взаимодействия инспекции с другими лицами и организациями; упорядочивание подчиненности в соответствии с требованиями вышестоящих организаций и определение статусов каждой из организаций систем.

Охарактеризованные факторы признаны взаимодополняющими компонентами взаимосвязанных системных процессов администрирования и не должны рассматриваться как отдельные ступени оптимизации работы налоговых органов. Например, при определении количества сотрудников подразделения оптимальный результат будет получен только после всестороннего анализа выполнения какой-либо функции, установления свойственности функции данному подразделению, определения необходимого уровня автоматизации, профессиональной подготовки и компьютерной грамотности сотрудников, затрат на обучение и переподготовку сотрудников.

Обобщая изложенное, отметим, что неотъемлемой частью проводимой налоговой политики должно стать совершенствование принципов налогового администрирования. Существенное внимание должно уделяться мерам по совершенствованию налогового администрирования, направленным, с одной стороны, на пресечение практики уклонения от налогообложения путем исправления имеющихся недоработок в законодательстве о налогах и сборах, и с другой – на безусловное обеспечение законных прав налогоплательщиков. Необходимо продолжить линию усиления защиты налогоплательщиков от неправомерных требований налоговых органов и создания для налогоплательщиков более комфортных условий для уплаты налогов и сборов. В основном это касается правоприменительной практики и процедурных вопросов. Конечной целью проводимых преобразований в части реформирования системы администрирования должно стать снижение административной нагрузки в налоговой сфере, негативно влияющей на преимущества относительно низкой налоговой нагрузки в стране.

Предложенные в диссертационной работе направления совершенствования налоговой политики, основанные на совершенствовании как теоретической, так и практической ее составляющей, позволят государству не только изыскивать дополнительные финансовые ресурсы, но и стимулировать предпринимательскую активность, и в целом темпы экономического роста, что является приоритетным направлением развития страны.

## **СПИСОК ОСНОВНЫХ РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

Автор имеет научные и методические публикации объемом 120,6 п.л., в том числе авторский объем – 102,4 п.л.

### **Монография**

1. Красницкий В.А. Налоговый контроль в системе налогового администрирования. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 10,3 п.л.

### **Статьи в журналах и изданиях, определенных ВАК России:**

2. Красницкий В.А. О едином сельскохозяйственном налоге (на примере Краснодарского края) // Налоговый вестник. – 2003. – № 1. – 0,4 п.л.

3. Красницкий В.А. Внутриведомственный контроль – важный элемент эффективной системы налогового администрирования // Аграрный вестник Урала. – 2008. – №8 (50). – 0,4 п.л.
4. Красницкий В.А. Повышение качества оперативной работы налоговых органов – основное направление совершенствования контрольной работы // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2008. – № 8. – 0,4 п.л.
5. Красницкий В.А. Эффективная реализация аспектов налогового прогнозирования и планирования в рамках развития налогового администрирования // Вестник Челябинского государственного университета. – 2008. – № 9. – 0,4 п.л.
6. Красницкий В.А. Актуальные проблемы организации камерального налогового контроля // Налоговая политика и практика. – 2008. – № 7/1. – 0,6 п.л.
7. Красницкий В.А. Выездные налоговые проверки: показатели эффективности, организация и планирование // Налоговая политика и практика. – 2008. – № 9(69). – 0,4 п.л.
8. Красницкий В.А. Внедрение концепции предпроверочного контроля в налоговых органах России на основе зарубежного опыта // Экономический Вестник Ростовского государственного университета. Том 6. – 2008. – № 3. – 0,5 п.л.
9. Красницкий В.А. Анализ электронных баз данных – перспективное направление внутриведомственного контроля в налоговых органах // Вестник Финансовой академии. – 2008. – № 2 (46). – 0,3 п.л.
10. Красницкий В.А. Концептуальные направления реформирования системы налогового администрирования // Вестник Финансовой академии. – 2008. – № 3(47). – С. 31–35. – 0,5 п.л.
11. Красницкий В.А. Реформирование налогово-бюджетных инструментов региональной политики // Налоговая политика и практика. – 2009. – №5/1. – 0,6 п.л.

Кроме того, в прочих изданиях по теме диссертации опубликованы работы общим объемом 77,8 п.л., в том числе авторский объем – 71,85 п.л.

Красницкий Виктор Александрович

НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА  
В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ  
В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Автореферат  
диссертации на соискание ученой  
степени доктора экономических наук

Подписано в печать 17.07.2009.  
Формат 60×84<sup>1</sup>/<sub>16</sub>. Бумага офсетная. Печать трафаретная  
Усл. печ. л. 2,4. Уч. изд. л. 2,3. Тираж 150 экз.  
Заказ № 9225.

Тираж изготовлен в типографии ООО «Просвещение-Юг»  
с оригинал-макета заказчика  
г. Краснодар, ул. Селезнева, 2, тел/факс 239-68-31.





10/2